

Audience publique du 10 juillet 2002

Recours formé par

Monsieur ..., ...

contre

une décision du **directeur de l'administration des
Contributions directes**

en matière d'impôt sur le revenu et de remise gracieuse

-

Vu la requête, inscrite sous le numéro 14374 du rôle, déposée le 28 décembre 2001 au greffe du tribunal administratif par Maître Pol URBANY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Diekirch, au nom de Monsieur ..., ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 6 septembre 2001 rejetant comme non fondée sa réclamation du 16 août 1994 contre le bulletin de l'impôt sur le revenu des personnes physiques de l'année 1993, émis le 21 juillet 1994;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 28 mars 2002;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Daniel BAULISCH et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 12 juin 2002.

-

Par déclaration actée le 16 août 1994, Monsieur ..., préqualifié, introduit une réclamation contre le bulletin d'impôt sur le revenu des personnes physiques de l'année 1993, émis le 21 juillet 1994.

Cette réclamation a été toisée par le directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « *le directeur* », suivant décision du 6 septembre 2001, communiquée à Monsieur ... par courrier recommandé du 27 suivant, recevant sa

réclamation en la forme tout en la rejetant comme n'étant point fondée au motif que la cote d'impôt fixée par le bulletin entrepris n'excéderait pas l'impôt légalement dû pour l'année en cause, après balance faite entre la déduction de primes d'assurances à titre de dépenses spéciales d'un import de 11.345.—LUF refusées à tort par le bureau d'imposition, d'un côté, et les déductions d'honoraires d'avocat et de frais de voyage d'un total de 184.800.- LUF indûment reconnues, d'autre part, tout en rejetant au fond sa demande en exemption d'impôt pour l'intégralité de l'indemnité transactionnelle pour résiliation abusive quant aux contrats de travail de son épouse et de lui-même d'un import total de 4.500.000.- LUF, au-delà de celui de 3.783.825.- LUF reconnu par le bureau.

Par requête déposée le 28 décembre 2001, Monsieur ... a fait introduire un recours en réformation, sinon en annulation contre la décision directoriale prévisée, à travers lequel il conclut principalement à l'exemption intégrale de l'indemnité transactionnelle précitée de 4.500.000.- francs, subsidiairement à voir constater la prescription extinctive de la créance fiscale pour l'exercice 1993 et très subsidiairement à lui voir accorder une remise gracieuse revenant à l'exemption de l'intégralité de l'indemnité transactionnelle susvisée.

Le délégué du Gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours en annulation, de même qu'à celle de la demande de remise gracieuse.

Au vœu des dispositions combinées des articles 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif et du paragraphe 228 de la loi générale des impôts, dite « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », le tribunal administratif est compétent pour statuer comme juge du fond sur les recours contre une décision directoriale ayant vidé une réclamation formée contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Conformément aux dispositions combinées dudit article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996, ensemble celles du paragraphe 131 AO, le tribunal est encore compétent pour connaître du recours en réformation, en ce qu'il tend à la remise gracieuse de partie de l'impôt sur le revenu relatif à l'exercice fiscal 1993.

Le recours en réformation est cependant irrecevable en ce qu'il tend à une remise gracieuse dans le cadre d'une contestation contentieuse élevée au double motif, d'une part, de l'*omisso medio*, le directeur n'ayant point été saisi au préalable de pareille demande de remise gracieuse, et, d'autre part, du principe du non-cumul découlant de ce que la remise gracieuse ne saurait être utilement liquidée en raison de contestations pendantes au regard de la fixation de l'impôt dont s'agit, pour lesquelles la seule voie contentieuse se trouve être ouverte.

Le recours en réformation est recevable pour avoir été introduit suivant les formes et délai prévus par la loi concernant le volet contentieux actuellement déféré dans les limites de la seule réclamation actée le 16 août 1994. A cet escient, il convient de préciser que l'assiette actuelle du recours se limite à la question de la non reconnaissance de l'exemption d'impôt pour l'intégralité de l'indemnité transactionnelle dont s'agit à concurrence du montant de 4.500.000.- LUF, au-delà du montant de 3.783.825.- LUF exempté dès le bulletin d'impôt critiqué. D'un autre côté l'argument tiré de façon abstraite de la prescription extinctive, s'appliquant, à défaut de spécifications, à l'intégralité de la dette fiscale de Monsieur ... concernant l'impôt sur le revenu de l'année 1993, au-delà de la non inclusion de cet argument pour des raisons évidentes dans la réclamation datant de 1994, proche de l'exercice fiscal dont s'agit ayant trait à l'année précédente, et en l'absence de réserve afférente formulée, s'analyse en l'espèce en question d'exécution ayant trait à des droits civils et échappant de la sorte à la compétence du tribunal en vertu de la combinaison des articles 84

et 95bis de la Constitution, la juridiction saisie n'étant pour le surplus pas utilement outillée pour toiser la question, au-delà des principes à sa base, compte tenu notamment des actes interruptifs éventuellement posés au niveau des opérations de recouvrement de l'impôt, voie d'exécution dont tout contrôle échappe à sa compétence d'attribution.

Au fond, le demandeur ... avance que l'intégralité de l'indemnité lui versée suite à la transaction du 13 janvier 1993 devrait être exemptée d'impôt, alors qu'elle correspondrait globalement et totalement aux exigences de la loi en ce que notamment il y aurait eu concessions réciproques entre parties suite à l'affaire contentieuse par lui introduite au regard du licenciement avec effet immédiat intervenu de la part de son ancien employeur, la société anonyme ... Luxembourg S.A., par lui taxé d'abusif. Il estime que l'administration ne saurait dès lors opérer une distinction théorique et ventiler l'indemnité transactionnelle en en rattachant une partie à son occupation salariée, tout en faisant bénéficier le solde seulement de l'exemption d'impôt, étant donné que le montant de 750.000.- FRF effectivement touché constituerait un tout indivisible devant être dès lors considéré en son intégralité comme ne rentrant pas dans l'assiette imposable pour l'année fiscale 1993.

En ordre subsidiaire, pour le cas où le tribunal ne retiendrait pas le bien-fondé de cet argumentaire, Monsieur ... de conclure que pour le moins le montant non exempté à travers la décision directoriale déferée serait à exempter au titre de l'année fiscale 1990, étant donné que les salaires auxquels il pouvait prétendre suite au licenciement avec effet immédiat opéré dans son chef étaient ceux pour la période du préavis non respecté par l'employeur, laquelle se situerait à l'évidence en l'année fiscale 1990.

La décision directoriale déferée a toisé la question principale actuellement en litige en ces termes :

« Considérant que le montant d'une indemnité transactionnelle pour résiliation abusive des contrats de travail du réclamant et de son épouse avait été fixé à 4.500.000.- francs, payés en 1993 ;

qu'aux termes de l'art. 115, al. 9 L.I.R., 3.783.825.- francs de ladite indemnité bénéficient d'une exemption d'impôt, tandis que 716.175.- francs constituent un revenu d'une occupation salariée, montant d'ailleurs repris sans conteste par le contribuable en sa déclaration d'impôt, sous réserve de frais d'obtention à défalquer », pour, par la suite, après réexamen intégral de la cause, analyser plus en avant le caractère déductible des frais d'avocat et de voyage par rapport au revenu salarial retenu de 716.175.- LUF, frais actuellement hors litige.

Il résulte des pièces versées au dossier que suite à une première transaction, manuscrite, datée du 13 janvier 1993, à travers laquelle Monsieur ... et la société ... Luxembourg S.A. conviennent de mettre un terme à toutes poursuites et actions intentées par l'intéressé et son épouse devant le tribunal du travail de Luxembourg en raison de leurs contrats d'emploi avec ledit employeur moyennant règlement d'un montant de 750.000.- FRF, une seconde transaction, dactylographiée, portant l'engagement et la signature des deux époux ... et ..., datée du 20 janvier 1993 et ayant sensiblement le même objet, quoique précisée en ses termes, porte également sur le montant de 750.000.- FRF et rentre pareillement quant à son principe sous les prévisions de l'article 115 n° 9 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR » tel qu'applicable à l'année d'imposition 1993.

Au-delà de toute question de ventilation entre les indemnités respectives advenues à Monsieur ..., demandeur, d'une part et à son épouse, non personnellement engagée dans la

présente instance, d'autre part, la question se ramène au point de savoir, au regard des dispositions de l'article 115 n° 9 LIR applicables, dans quelle mesure le montant actuellement litigieux de 716.175.- LUF s'analyse en arriérés de salaire et plus précisément d'indemnité de préavis non respecté, ne relevant point de l'exemption y prévue et dans quelle mesure ce montant pourrait le cas échéant rentrer sous les prévisions dudit article en tant qu'indemnité pour réparation de dommage moral tel qu'avancé par le demandeur.

En raison des dispositions de l'article 59 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, applicable eu égard à la date à laquelle la décision directoriale déferée a été rendue, la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable. En l'espèce, ainsi que le souligne à juste titre le délégué du Gouvernement, Monsieur ... ne rapporte pas à suffisance de droit la preuve que l'indemnité transactionnelle globale de 750.000.- FRF ne recouvrerait pas la créance salariale initialement réclamée devant le tribunal du travail s'analysant plus précisément, d'après la requête introductive d'instance, en indemnité de préavis proméritée au-delà du licenciement avec effet immédiat prononcé, attaquée, en n'apportant pas d'élément précis et circonscrit de nature à contredire le *plerumquefit* suivant lequel la reconnaissance expresse par voie judiciaire, sinon implicite – par voie transactionnelle – du caractère abusif d'un licenciement avec effet immédiat entraîne en premier ordre la liquidation de l'indemnité de préavis due, par hypothèse non versée, avant toute réparation d'un préjudice moral.

Force est dès lors au tribunal de retenir, au-delà de toute ventilation entre les indemnités respectives des époux ...-..., que l'apparence créée, corroborée *ab initio* à travers la déclaration d'impôt constante mentionnant le montant de 716.175.- LUF en tant que salaire n'a pas été renversée à travers des éléments de preuve précis et circonscrits pour sous-tendre utilement les affirmations actuelles du demandeur à la base de son recours sous analyse.

S'il appert que le licenciement avec effet immédiat dont s'agit a été effectué en 1990, de sorte que le préavis redû se rattache chronologiquement à cette dernière année, il n'en reste pas moins que les dispositions de l'article 108 LIR suivant lesquelles les recettes sont attribuées à l'année d'imposition au cours de laquelle elles sont mises à disposition du contribuable, s'opposent à toute prise en compte utile au titre dudit exercice fiscal 1990.

Il suit de l'ensemble des développements qui précèdent que le recours n'est fondé en aucun de ses volets..

Dans la mesure où la loi prévoit un recours de pleine juridiction en la matière, le recours en annulation introduit en ordre subsidiaire est en toute occurrence irrecevable.

PAR CES MOTIFS

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement,

se déclare compétent pour connaître du recours en réformation ;

le dit irrecevable en tant que basé sur l'article 131 AO, ainsi qu'en raison de la prescription extinctive invoquée par rapport à la seule phase du recouvrement de l'impôt ;

le dit recevable pour le surplus ;

au fond le dit non justifié ;

partant en déboute ;

déclare le recours en annulation irrecevable ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 10 juillet 2002 par:

M. DELAPORTE, premier vice-président,

Mme LENERT, premier juge,

M. SCHROEDER, juge,

en présence de M. SCHMIT, greffier en chef.

SCHMIT

DELAPORTE